

ACCOUNTANTSKAMER

Beslissing in de zaak onder nummer van: 21/279 Wtra AK

ACCOUNTANTSKAMER

UITSPRAAK van 14 maart 2022 op grond van artikel 38 Wet tuchtrechtspraak accountants (Wtra) in de op 10 februari 2021 ontvangen klacht met nummer 21/279 Wtra AK van STICHTING AUTORITEIT FINANCIËLE MARKTEN

gevestigd te Amsterdam

K L A A G S T E R

advocaten: mr. M.L. Batting en mr. A.H.T. van Gijssel te 's-Gravenhage
t e g e n

y

registeraccountant

kantoorhoudende te [plaats1]

B E T R O K K E N E

advocaten: mr. C.P.B. Kroep en mr. S. Erkel te Enschede

1. De procedure

- 1.1. De Accountantskamer heeft kennisgenomen van de volgende stukken:
- 1.2. De klacht is behandeld op de openbare zitting van 28 januari 2022. Klaagster heeft zich laten vertegenwoordigen door drs. [A] RA en mr. drs. [B], bijgestaan door mr. M.L. Batting. Betrokkene is verschenen, bijgestaan door zijn advocaten.

2. De feiten

- 2.1. Betrokkene is sinds [datum] ingeschreven in het accountantsregister van de NBA. Betrokkene was sinds 2004 werkzaam bij [accountantskantoor1]. Met ingang van 1 juni 2017 is betrokkene als 'directeur controlepraktijk' in dienst getreden bij [accountantskantoor2]. Sinds die datum stond betrokkene als externe accountant ingeschreven in het register van de AFM.
- 2.2. Per 31 december 2019 heeft betrokkene zijn dienstverband bij [accountantskantoor2] beëindigd. Met ingang van 1 januari 2020 staat betrokkene niet langer ingeschreven als externe accountant. Betrokkene is momenteel werkzaam bij [accountantskantoor3] (hierna: [accountantskantoor3]) in [plaats1]. Betrokkene vervult bij [accountantskantoor3] (onder meer) de rol van kwaliteitsreviewer. Naast zijn werkzaamheden als openbaar accountant is betrokkene examinator Audit & Assurance aan de Universiteit van [plaats2]. Ook is hij coach en kwaliteitsreviewer ten behoeve van een extern Wta-kantoor.
- 2.3. [NV1] (hierna: [NV1]) houdt zich middels haar dochtermaatschappijen onder meer bezig met de levering van gas en elektra aan eindverbruikers. [NV1] is gevestigd

in [plaats3]. Het balanstotaal van [NV1] groep per ultimo 2017 bedraagt € 23.900.000; de verantwoorde netto-omzet over 2017 bedroeg € 14.700.000. Het verantwoorde resultaat na belastingen was (afgerond) € 900.000 negatief. [NV1] is beursgenoteerd en geldt daarom als organisatie van openbaar belang (OOB).

2.4. De rechtsvoorganger van [NV1], de [NV2] (hierna: [NV2]), was blijkens haar jaarrekening 2016 een beursgenoteerde N.V. die geen operationele activiteiten uitoefende. Via de overnames van “[NV1] groep bedrijven” in januari 2017 en van [bedrijfsnaam1] en [bedrijfsnaam2] in september 2017 zijn de activiteiten in deze N.V. ingebracht en is de naam gewijzigd in [NV1]. Na de overnames is de verkoper van “[NV1] groep bedrijven” en van [bedrijfsnaam1] en [bedrijfsnaam2], de heer [C] (hierna: [C]), grootaandeelhouder van [NV1] geworden.

2.5. De jaarrekening 2017 was de eerste jaarrekening waarvoor [accountantskantoor2] de controleopdracht had. Betrokkene is vanuit [accountantskantoor2] belast met deze (eerstejaars) controle van [NV1]. Betrokkene heeft op 30 april 2018 een goedkeurende controleverklaring afgegeven bij de (geconsolideerde en enkelvoudige) jaarrekening 2017 van [NV1].

2.6. Het op de controle van de jaarrekening 2017 van [NV1] betrekking hebbende dossier is door de Autoriteit Financiële Markten (AFM) voor onderzoek geselecteerd. Op 28 maart 2019 heeft [accountantskantoor2] een conceptrapport ontvangen naar aanleiding van het door de AFM uitgevoerde onderzoek. In dit conceptrapport is de wettelijke controle voorlopig gekwalificeerd als onvoldoende. In april 2019 heeft een gesprek plaatsgevonden tussen [accountantskantoor2] en de AFM. Betrokkene heeft dit gesprek bijgewoond.

3. De klacht

3.1. Betrokkene heeft volgens klager gehandeld in strijd met de voor hem geldende gedrags- en beroepsregels. Klager verwijt betrokkene (in de kern genomen, samengevat) dat hij als extern accountant geen voldoende en geen geschikte controle-informatie heeft verkregen:

- a. over (de beweringen inzake) het voorkomen, de volledigheid, de nauwkeurigheid en de afgrenzing van de omzet;
- b. over het bestaan, de waardering en de presentatie van de goodwill.

4. De beoordeling

4.1. Het handelen en/of nalaten waarop de klacht betrekking heeft moet worden getoetst aan de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) en de Nadere voorschriften controle- en overige Standaarden (NV COS).

De ontvankelijkheid van de klacht

4.2.1. Tussen partijen is allereerst in geschil of de AFM in haar klacht kan worden ontvangen. Betrokkene vindt het onterecht dat de AFM alleen een klacht tegen hem heeft ingediend, terwijl de opdracht met een team is uitgevoerd. Zijn voormalig werkgever zou betrokkene niet hebben geïnformeerd over het feit dat de accountantsorganisatie al geruime tijd in een intensief verandertraject zat en dat bij eerdere onderzoeken van de AFM ‘red flags’ naar voren waren gekomen t.a.v. het kwaliteitsstelsel en beheersingssysteem. Ook heeft betrokkene geen hoor-en-wederhoorgesprek met AFM gehad. AFM zou bij haar handelen diverse beginselen hebben geschonden, waaronder het gelijkheidsbeginsel en het evenredigheidsbeginsel, aldus betrokkene. Bij het indienen van de klacht tegen betrokkene zou AFM geen evenwichtige belangenafweging hebben gemaakt. De Accountantskamer volgt betrokkene niet in zijn verweer en is van oordeel dat de klacht ontvankelijk is. Daartoe wordt het volgende overwogen. In artikel 22, eerste lid, van de Wtra is bepaald dat “een ieder” bij een vermoeden van handelen of nalaten als

bedoeld in artikel 31, eerste lid, van de Wet toezicht accountantsorganisaties door een externe accountant of als bedoeld in artikel 42, eerste lid, van de Wet op het accountantsberoep door een accountant, door middel van een klaagschrift een klacht kan indienen bij de Accountantskamer. Zoals het College van Beroep voor het bedrijfsleven (CBB) heeft geoordeeld in zijn uitspraak van 7 september 2021 (ECLI:NL:CBB:2021:857) blijkt uit de wetsgeschiedenis niet dat de wetgever enige beperking voor ogen heeft gestaan van de kring van personen of instanties die tuchtrechtelijk verwijtbaar beroepsmatig handelen of nalaten van een accountant door middel van een klacht bij de Accountantskamer aan de orde kan stellen. Niet gebleken is dat uit enig ander wettelijk voorschrift dan de Wtra volgt dat de AFM niet bevoegd is om een klacht in te dienen.

4.2.2. De Accountantskamer overweegt verder dat de AFM een bestuursorgaan is in de zin van artikel 1:1, eerste lid, onder b, van de Algemene wet bestuursrecht (Awb). Uit het bepaalde in artikel 3:1, tweede lid, van de Awb volgt dat de afdelingen 3.2 tot en met 3.4 van de Awb van overeenkomstige toepassing zijn op andere handelingen van bestuursorganen, voor zover de aard van de handelingen zich daar niet tegen verzet. Niet gebleken is dat het specifieke karakter van het indienen van een klacht op grond van de Wtra zich tegen de overeenkomstige toepassing van deze afdelingen verzet. In artikel 3:2 van de Awb is bepaald dat het bestuursorgaan bij de voorbereiding van een besluit de nodige kennis vergaart omtrent de relevante feiten en de af te wegen belangen. Toegepast op het indienen van een klacht bij de Accountantskamer geldt dat de AFM bij de voorbereiding van de indiening van een klacht de nodige kennis dient te vergaren omtrent de relevante feiten en de af te wegen belangen. Een verplichting om een betrokken accountant te allen tijde voorafgaand aan het indienen van een klacht te horen volgt niet uit deze bepaling. Wel tekent de Accountantskamer hierbij aan dat van de AFM mag worden verlangd dat zij haar onderzoek zorgvuldig en zonder vooringenomenheid verricht^[1] en dat het horen van een accountant alvorens een klacht in te dienen daaraan zal bijdragen.

4.2.3. Anders dan betrokkene stelt (geen hoor-en-wederhoorgesprek met AFM) blijkt uit de stukken en uit het verhandelde ter zitting dat voorafgaand aan de indiening van de klacht wel degelijk sprake is geweest van intensief contact met betrokkene. Zo zijn al tijdens het onderzoek door de AFM ten kantore van [accountantskantoor2], op 19 en 20 november 2018 en op 3 en 4 december 2018, dagelijks bevindingen van de AFM aan betrokkene teruggekoppeld en besproken. Op 4 december 2018 zijn de bevindingen op hoofdlijnen met betrokkene besproken. Betrokkene is in de gelegenheid gesteld om op deze bevindingen te reageren en om zijn werkzaamheden toe te lichten. Ook heeft betrokkene hierna nog schriftelijk gereageerd. Op 28 maart 2019 zijn de voorlopige bevindingen van de AFM met betrokkene gedeeld. Op 15 april 2019 heeft een gesprek plaatsgevonden met de Raad van Bestuur van [accountantskantoor2] waarbij ook betrokkene aanwezig was. Uit de tekst van een door klaagster overgelegde e-mail van 26 april 2019 blijkt dat de eveneens op 26 april 2019 door de Raad van Bestuur van [accountantskantoor2] gegeven schriftelijke reactie op de voorlopige bevindingen in samenspraak met betrokkene is opgesteld. Klaagster heeft aangegeven dat de inhoud van deze reactie betrokken is bij de ingediende klacht. De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene gelet op dit alles voorafgaand aan het indienen van de klacht door de AFM voldoende in de gelegenheid is gesteld zijn visie te geven. Niet gebleken is dat de indiening van de klacht onvoldoende zorgvuldig is voorbereid. Er was evenmin aanleiding om betrokkene voorafgaand aan het indienen van de klacht nogmaals te horen. Het verweer van betrokkene wordt verworpen dat sprake was van een zodanig

onzorgvuldige voorbereiding en indiening van de klacht dat de AFM daarom niet-ontvankelijk moet worden verklaard.

4.2.4. Betrokkene heeft er voorts op gewezen dat hij zich alleen, zonder ondersteuning van zijn voormalige werkgever [accountantskantoor2], heeft moeten verweren tegen de hem gemaakte verwijten. Betrokkene heeft dit moeten doen naast een drukke baan. De tuchtklacht heeft een grote weerslag gehad op het leven van betrokkene en op zijn gezin. Het voeren van verweer tegen verwijten die hem gemaakt worden door een instantie als de AFM, met vrijwel onbeperkte middelen, voelt voor betrokkene als een gevecht tussen David en Goliath. Er is in onvoldoende mate sprake van “equality of arms”.

4.2.5. Al hoewel de Accountantskamer zich ervan bewust is dat een tuchtklacht een grote weerslag kan hebben op een accountant, heeft de wetgever met het oog op het algemeen belang gekozen voor een ruime toegang tot de tuchtrechter. Dat betrokkene meent dat hij onvoldoende ondersteuning heeft gehad van de accountantsorganisatie waar hij destijds werkzaam was en dat hij het gevoel heeft dat sprake is van ongelijke partijen, is spijtig, maar dat kan de AFM niet worden tegengeworpen en doet ook overigens niet af aan de toegang van de AFM tot de tuchtrechter. Gesteld noch gebleken is dat de AFM misbruik heeft gemaakt van het klachtrecht. De Accountantskamer stelt verder vast dat betrokkene er ondanks de grote belasting die deze klacht voor hem heeft betekend, toch in is geslaagd om zich te voorzien van rechtsbijstand door twee raadslieden en zich inhoudelijk te verweren tegen de verwijten die hem door de AFM worden gemaakt. Voor niet-ontvankelijkverklaring van de klacht op deze grond bestaat dan ook geen aanleiding.

4.2.6. Evenmin is gebleken dat de klacht op andere gronden, zoals schending van de door betrokkene genoemde beginselen, niet-ontvankelijk dient te worden verklaard.

4.2.7. De klacht is daarom ontvankelijk.

Het beroep op bewijsnood

4.3.1. Betrokkene wijst er in zijn verweerschrift op dat hij na zijn vertrek bij [accountantskantoor2] met het oog op zijn verweer enkel een digitaal exemplaar van het dossier heeft ontvangen. Dit dossier is niet alleen zeer omvangrijk, maar grote delen daarvan staan in een auditsysteem dat niet geëxporteerd en gelezen kan worden zonder de juiste auditsoftware, waarover betrokkene niet beschikt. Hierbij komt dat het digitale dossier na afgifte van de goedkeurende controleverklaring meerdere keren is benaderd door medewerkers van [accountantskantoor2]. Betrokkene kan niet vaststellen of sprake is geweest van wijzigingen in het dossier die van invloed zijn op de bevindingen van de AFM.

4.3.2. De Accountantskamer is van oordeel dat niet aannemelijk is gemaakt dat sprake is geweest van wijzigingen in het controledossier. De enkele, niet nader onderbouwde, stelling van betrokkene dat het digitale dossier na afgifte van de controleverklaring meerdere keren is benaderd door medewerkers van [accountantskantoor2] is hiervoor onvoldoende. Betrokkene heeft geen concrete aanwijzingen gegeven dat een of meer verwijten van de AFM verband houden met (latere) wijzigingen die medewerkers van [accountantskantoor2] in het dossier hebben aangebracht.

4.3.3. De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene erin geslaagd is om een uitgebreid verweerschrift in te dienen waarin hij (ook) inhoudelijk heeft gereageerd op de verwijten die hem door klagster zijn gemaakt. Betrokkene heeft niet concreet onderbouwd in welk opzicht hij door de wijze waarop hij na zijn vertrek bij

[accountantskantoor2] toegang heeft gehad tot het controledossier, is belemmerd in het voeren van verweer.

4.3.4. Het door betrokkene gedane beroep op bewijsnood slaagt daarom niet.

Het wettelijk kader voor de beoordeling van de klacht

4.4.1. Kern van de klacht is dat betrokkene voor wat betreft de onderdelen omzet en goodwill geen voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen. Of daarvan sprake is zal de Accountantskamer aan de hand van de klachtonderdelen bespreken. In het kader van de beoordeling door de Accountantskamer zijn met name de navolgende Standaarden relevant.

4.4.2. Standaard 500.6 bepaalt dat de accountant controlewerkzaamheden dient op te zetten en uit te voeren die in de omstandigheden geschikt zijn om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen. In Standaard 500.A6 is, ter toelichting op Standaard 500.6, het volgende bepaald:

Standaard 330 vereist dat de accountant concludeert of voldoende en geschikte controle-informatie is verkregen. Of al dan niet voldoende en geschikte controle-informatie is verkregen om het controlerisico tot een aanvaardbaar laag niveau terug te brengen en daardoor de accountant in staat te stellen redelijke conclusies te trekken waarop hij zijn oordeel kan baseren, is een kwestie van professionele oordeelsvorming. Standaard 200 bevat een bespreking van aangelegenheden als de aard van controlewerkzaamheden, de tijdigheid van financiële verslaggeving en het evenwicht tussen baten en kosten, die relevante factoren zijn wanneer de accountant professionele oordeelsvorming toepast met betrekking tot de vraag er voldoende en geschikte controle-informatie is verkregen.

4.4.3. Standaard 315.5 bepaalt dat de accountant risico-inschattingswerkzaamheden dient uit te voeren om een basis te verkrijgen voor het identificeren en inschatten van risico's op een afwijking van materieel belang op het niveau van de financiële overzichten en beweringen.

Risico-inschattingswerkzaamheden op zich verschaffen echter geen voldoende en geschikte controle-informatie waarop de accountant zijn controleoordeel kan baseren.

4.4.4. Standaard 330.8 bepaalt dat de accountant toetsingen van de interne beheersingsmaatregelen dient op te zetten en uit te voeren om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen over de effectieve werking van relevante interne beheersingsmaatregelen indien:

4.4.5. Standaard 330.18 bepaalt dat, ongeacht de inschatting van de risico's op een afwijking van materieel belang, de accountant gegevensgerichte controles dient op te zetten en uit te voeren voor elk van de transactiestromen, rekeningsaldi en in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen die van materieel belang zijn. In Standaard 330.A42 is, ter toelichting op Standaard 330.18 het volgende bepaald:

Op grond van paragraaf 18 is vereist dat de accountant gegevensgerichte controles opzet en uitvoert voor elk van de van materieel belang zijnde transactiestromen, rekeningsaldi en in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen, ongeacht de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang. Dit vereiste geeft weer dat:

- a. de risico-inschatting door de accountant een kwestie van oordeelsvorming is, waardoor het dus mogelijk is dat niet alle risico's op een afwijking van materieel belang worden geïdentificeerd; en*
- b. er inherente beperkingen zijn met de betrekking tot de interne beheersing, waaronder doorbreken daarvan door het management.*

4.4.6. Voor wat betreft de aard en omvang van gegevensgerichte controles bepaalt Standaard 330.A43 het volgende:

Afhankelijk van de omstandigheden kan de accountant besluiten dat:

De toepassing van professionele oordeelsvorming

4.5.1. Betrokkene benadrukt dat hij bij het plannen en uitvoeren van de controle professionele oordeelsvorming heeft toegepast. Hij benadrukt in dit verband dat het bij het afgeven van een controleverklaring niet gaat om de individuele controlewerkzaamheden, bevindingen en deelconclusies, maar om het geheel daarvan in hun samenhang. Betrokkene heeft in dit verband gewezen op Standaard 200.A45 (bedoeld zal zijn: Standaard 200.A47) waar is vermeld dat er inherente beperkingen van een controle zijn, die ertoe leiden dat het grootste deel van de controle-informatie op basis waarvan de accountant tot de conclusie komt en zijn oordeel vormt, eerder overtuigend is dan dat het sluitend bewijsmateriaal verschaft.

4.5.2. De Accountantskamer overweegt naar aanleiding hiervan dat Standaard 200.15 weliswaar bepaalt dat de accountant bij het plannen en uitvoeren van een controle van financiële overzichten professionele oordeelsvorming dient toe te passen, maar dat dit onverlet laat dat in de Standaarden 200.22 en 200.23 het volgende is bepaald:

22. *Behoudens paragraaf 23 dient de accountant te voldoen aan alle vereisten van een Standaard, tenzij in de omstandigheden van de controle:*

- a. *de Standaard in zijn geheel niet relevant is; of*
- b. *het vereiste niet relevant is omdat die van voorwaardelijke aard is en de voorwaarde niet is vervuld.*

23. *In uitzonderlijke omstandigheden kan de accountant het noodzakelijk achten om af te wijken van een relevant vereiste van een Standaard. In dergelijke omstandigheden dient de accountant alternatieve controlewerkzaamheden uit te voeren om het oogmerk van dit vereiste te bereiken. De noodzaak dat de accountant van een relevant vereiste moet afwijken, komt naar verwachting alleen voor wanneer wordt vereist dat een specifieke maatregel wordt uitgevoerd en, in de specifieke omstandigheden van de controle, deze maatregel niet effectief zou zijn om het oogmerk van het vereiste te bereiken.*

4.5.3. Niet vereist is dat de controle-informatie op basis waarvan de accountant tot zijn oordeel komt, sluitend bewijsmateriaal verschaft. Wel vereist is dat een controlerend accountant, behoudens de in de Standaarden 200.22 en 200.23 genoemde uitzonderingen, te allen tijde voldoet aan alle vereisten van de Standaarden.

Bespreking van de klachtonderdelen

Bespreking klachtonderdeel a de omzet:

4.6.1. Klaagster heeft aan dit klachtonderdeel het volgende ten grondslag gelegd: "De externe accountant heeft onvoldoende werkzaamheden uitgevoerd om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen over het voorkomen, de volledigheid, de nauwkeurigheid en de afgrenzing van de omzet van € 14,7 miljoen, omdat hij onvoldoende werkzaamheden heeft uitgevoerd op de omzet van € 12,2 miljoen van het groepsonderdeel [BV1](hierna: [BV1]) (COS 500.6). De externe accountant heeft in zijn controle van de omzet niet gesteund op interne beheersingsmaatregelen. De externe accountant heeft daarom gepland om uit zijn gegevensgerichte werkzaamheden de controle-informatie over het voorkomen, de volledigheid, de nauwkeurigheid en de afgrenzing van de omzet te verkrijgen. Deze werkzaamheden kennen ernstige tekortkomingen waardoor geen voldoende en geen geschikte controle-informatie is verkregen. De externe accountant heeft namelijk onvoldoende werkzaamheden uitgevoerd:

1. om het voorkomen, de volledigheid, de nauwkeurigheid en de afgrenzing van de leveringen van elektra en gas vast te stellen;

2. op de tarieven om vast te stellen of de verkopen tegen de contractueel overeengekomen tarieven zijn verantwoord;
3. op het bedrag van (afgeronde bedragen) € 12.700.000 aan energiebelasting dat in mindering is gebracht op de bruto omzet van € 26.100.000;
4. op het bedrag van € 1.200.000 aan 'teruglevering elektra' dat in mindering is gebracht op de bruto omzet van € 26.100.000. "

4.6.2. Betrokkene heeft hiertegen uitgebreid verweer gevoerd en gesteld dat hij meer controlewerkzaamheden heeft verricht dan klager in zijn klaagschrift vermeldt, waaronder:

4.6.2. De Accountantskamer is van oordeel dat uit de overgelegde producties, waaronder de planningsdocumentatie, de notulen van de pre-auditmeeting en specifieke dossiersecties betreffende de geïdentificeerde risico's en werkzaamheden met betrekking tot de omzet, duidelijk blijkt dat betrokkene gekozen heeft voor een volledig gegevensgerichte controle waarbij niet wordt gesteund op de effectieve werking van de aanwezige interne beheersing.

4.6.3. Betrokkene voert aan dat hij de opzet en het bestaan van de administratieve organisatie/interne beheersing (AO/IB), inclusief functiescheiding, heeft vastgesteld. Echter, nu hij in aansluiting daarop niet de effectieve werking daarvan heeft vastgesteld levert dit naar het oordeel van de Accountantskamer geen voldoende en geschikte controle-informatie op. Dit leidt ertoe dat bij de controle van de jaarrekening 2017 van [NV1] niet op de interne beheersing kon worden gesteund. Dat gegeven bracht mee dat - ongeacht de inschatting van de risico's op een afwijking van materieel belang - toereikende gegevensgerichte controles nodig waren.

4.6.4. Ten aanzien van de energiebalans stelt de Accountantskamer vast dat betrokkene voor wat betreft de leveringen van gas en elektra in belangrijke mate gesteund heeft op de intern bij [NV1] opgestelde energiebalans, zonder dat hij heeft vastgesteld of en in welke mate hij zich daarop kon baseren. Betrokkene heeft ter zitting – hoewel daartoe nadrukkelijk uitgenodigd - niet kunnen uitleggen hoe [NV1] de omvang van de inkoop bij haar energieleveranciers heeft vastgesteld. Dat klemt te meer, nu sprake is van één netwerk waarop meerdere aanbieders en ook meerdere afnemers van energie (zowel gas als elektra) actief zijn. Betrokkene heeft ter zitting toegelicht dat haar afnemers van energie (consumenten) gebruik maken van een 'slimme' meter en dat de daarmee periodiek geregistreerde meterstanden door een onafhankelijk instituut worden doorgegeven aan [NV1]. Op deze wijze kon, zo stelt betrokkene, hij de in de energiebalans vermelde verkopen toetsen. Wat daar van zij, dit geldt in ieder geval niet voor de vermelde inkopen. Betrokkenen kon niet toelichten op welke wijze en met behulp van welke meetpunten in het netwerk (dan wel op basis van welke schattingen) haar leveranciers van energie de aan [NV1] uitgereikte facturen baseren. Daarmee heeft betrokkene niet vastgesteld of de van leveranciers ontvangen confirmaties relevant en betrouwbaar zijn en gebruikt kunnen worden voor toetsing van de intern door [NV1] opgemaakte energiebalansen (in het bijzonder, de daarop vermelde hoeveelheden). Bovendien heeft de opgave van de leverancier van elektra slechts betrekking op een deel van het jaar.

4.6.5. Door af te gaan op door [NV1] vastgelegde gegevens van de finale afnemers en van de leveranciers bij wie wordt ingekocht, zonder dat de juistheid van deze gegevens op enigerlei wijze is vastgesteld aan de hand van brondocumenten, is betrokkene tekortgeschoten in zijn controlewerkzaamheden. Hierbij komt dat niet gebleken is dat werkzaamheden zijn uitgevoerd op de registraties en schattingen in Degrobel (registratie van cliënt, inkoop- en verkoopgegevens). Voor wat betreft de energiebalansen, afgeleid uit Degrobel, heeft betrokkene zich gebaseerd op de in

Degrobel geregistreerde hoeveelheden zonder dat is vastgesteld of deze nauwkeurig en volledig zijn verantwoord. De Accountantskamer is van oordeel dat de door betrokkene uitgevoerde werkzaamheden niet voldoende waren om het voorkomen, de volledigheid, de nauwkeurigheid en de afgrenzing van de geleverde hoeveelheden elektra en gas vast te stellen.

4.6.6. Ten aanzien van de tarieven stelt de Accountantskamer voorts vast dat betrokkene zich ook voor wat betreft de tarieven in belangrijke mate heeft gebaseerd op intern bij [NV1] opgestelde gegevens. Betrokkene heeft weliswaar een steekproef uitgevoerd op afwijkende tarieven, maar hij heeft werkzaamheden uitgevoerd op slechts 46 geselecteerde tarieven, terwijl de steekproefomvang bepaald was op 52. Daarnaast geldt dat betrokkene uitsluitend een steekproef heeft uitgevoerd op afwijkende tarieven, en daarmee geen detailcontrole heeft uitgevoerd om vast te stellen of de standaardtarieven terecht in rekening zijn gebracht. Voorts is niet gebleken is dat betrokkene werkzaamheden heeft uitgevoerd om de betrouwbaarheid van de gegevens in de door hem gebruikte overzichten vast te stellen door verificatie met basisdocumenten. Dat, naar betrokkene heeft gesteld, sprake was van een functiescheiding tussen medewerkers backoffice en administratie en dat prijzen automatisch werden ingelezen, maakt niet dat betrokkene zich zonder nader onderzoek mocht baseren op deze intern opgestelde gegevens. Betrokkene had immers – zoals hiervoor vastgesteld - de werking van de interne beheersing niet onderzocht. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat betrokkene met de uitgevoerde werkzaamheden geen voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen om vast te stellen of de verkopen tegen de contractueel overeengekomen tarieven zijn verantwoord.

4.6.7. Ten aanzien van de energielasting geldt dat betrokkene zich in belangrijke mate gebaseerd op intern bij [NV1] opgestelde gegevens. Zo is (alleen) aansluiting gezocht van de betaling van de energielasting met de aangifte energielasting per december 2017. Nu betrokkene geen voldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen omtrent de omzet en het verbruik en de tarieven die de basis vormden voor de berekening van de energielasting, geldt deze tekortkoming ook voor de energielasting zelf.

4.6.8. Ten aanzien van de teruglevering van elektra stelt de Accountantskamer vast dat betrokkene zich ook voor wat betreft de teruglevering elektra in belangrijke mate gebaseerd heeft op intern bij [NV1] opgestelde gegevens. Niet gebleken is dat, afgezien van een totaalaansluiting, gegevensgericht controlewerkzaamheden zijn uitgevoerd. Omdat niet op de effectieve werking van de interne beheersing kon worden gesteund, waren gegevensgerichte detailcontroles ook op dit punt noodzakelijk. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat de werkzaamheden van betrokkene ook voor wat betreft de teruglevering van elektra niet voldoende waren.

4.6.9. De conclusie is dat betrokkene voor wat betreft de op de omzet betrekking hebbende onderwerpen waarover is geklaagd in onvoldoende mate geschikte controle-informatie heeft verkregen. Aldus heeft betrokkene zich niet gehouden aan Standaard 500.6.

4.6.10. Klachtonderdeel a is daarom op alle onderdelen gegrond.

Bespreking klachtonderdeel b de goodwill:

4.7.1. In de gecontroleerde jaarrekening 2017 van [NV1] is een bedrag van € 9.033.000 aan goodwill verantwoord. Deze goodwill komt voort uit twee overnames die hebben plaatsgevonden in 2017. Een bedrag van circa € 7.100.000 is verantwoord uit de overname van de “[NV1] groep bedrijven” in januari 2017 en een bedrag van

circa € 1.900.000 is verantwoord uit de overname van de ondernemingen [bedrijfsnaam1] en [bedrijfsnaam2] in september 2017. De goodwill is bepaald op het saldo van de vergoeding voor de overname en de reële waarde van de bij de overname verworven activa en overgenomen verplichtingen.

4.7.2. Klaagster heeft aan het klachtonderdeel over het bestaan, de waardering en de presentatie van goodwill in de jaarrekening 2017 van [NV1] ten grondslag gelegd dat betrokkene onvoldoende werkzaamheden uitgevoerd:

1. om vast te stellen of de methode van verwerking van de overnames in overeenstemming is met IFRS;
2. op de vergoeding voor de overnames van '[NV1] Groep bedrijven' en '[bedrijfsnaam1] en [bedrijfsnaam2]';
3. op de bij de overnames '[NV1] Groep bedrijven' en '[bedrijfsnaam1] en [bedrijfsnaam2]' verworven activa en overgenomen verplichtingen, wat betekent dat betrokkene ook onvoldoende werkzaamheden heeft uitgevoerd om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen over deze in de geconsolideerde jaarrekening 2017 opgenomen activa en overgenomen verplichtingen;
4. om vast te stellen of de goodwill bijzondere waardeverminderingen heeft ondergaan en of de presentatie voldoet aan de vereisten.

De methode van verwerking van de overnames

4.8.1. De Accountantskamer stelt vast dat het bij klachtonderdeel onder 1. gaat om de volgende twee verwijten, namelijk dat betrokkene als externe accountant:

1.1. onvoldoende heeft geëvalueerd of de werkzaamheden van de door hem ingeschakelde IFRS-deskundigen adequaat zijn om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen over de verwerking van de overnames;

1.2. geen werkzaamheden heeft uitgevoerd om vast te stellen of de door [NV1] toegepaste overnamemethode in overeenstemming is met IFRS. De externe accountant heeft daarnaast geen opvolging gegeven aan de door hem verkregen informatie die erop duidt dat [NV1] op grond van IFRS 3 mogelijk niet de overnemende partij is. Dit zou (onder meer) kunnen betekenen dat de activiteiten van [NV1] groep bedrijven, [bedrijfsnaam1] en [bedrijfsnaam2] ten onrechte in de jaarrekening van [NV1] zijn geconsolideerd en dat ten onrechte goodwill ter hoogte van € 9.000.000 in de jaarrekening is opgenomen.

4.8.2. Ten aanzien van punt 1.1. stelt de Accountantskamer vast dat tussen partijen niet langer in geschil is dat niet Standaard 620, maar Standaard 220 van toepassing is op de door betrokkene ingeschakelde IFRS-deskundigen, [D] MSc RA (hierna: [D]) en dr. [D] RA (hierna: [E]). De Accountantskamer zal hiervan uitgaan.

4.8.3. Betrokkene heeft in het controledossier weliswaar de objectiviteit en deskundigheid van [D] geëvalueerd, maar gesteld noch gebleken is dat hij dit ook ten aanzien van [E] heeft gedaan. In zoverre heeft betrokkene, in strijd met artikel 6, eerste lid, van de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO), in onvoldoende mate beoordeeld of sprake was van een omstandigheid die een bedreiging zou kunnen zijn voor de onafhankelijke uitvoering van de assurance-opdracht.

4.8.4. Standaard 220.A22 bepaalt in dit verband het volgende:

Er is sprake van effectieve consultatie over significante vaktechnische, ethische en andere aangelegenheden binnen de accountantseenheid of, indien van toepassing buiten de accountantseenheid, indien de personen die worden geconsulteerd:

4.8.5. De Accountantskamer stelt vast dat [E] in een e-mail van 29 april 2018 het volgende heeft geschreven aan betrokkene:

Zie bijgevoegd mijn opmerkingen. Ik had alleen toegang tot de memo's en niet de onderliggende stukken. Dit betekent dat ik de juistheid en volledigheid van de gepresenteerde feiten niet heb vast kunnen stellen. Daarnaast, gezien de beperkte mate van detail van de memo's en de directe link/analyse met IFRS-regelgeving, kan het zijn dat mijn vragen niet volledig zijn of dat wellicht sommige vragen niet van toepassing of "niet correct".

Uit deze e-mail blijkt dat [E] geen toegang heeft gehad tot alle relevante feiten. Niet gebleken is dat op dit punt aanvullende controlewerkzaamheden zijn verricht. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat de werkzaamheden van de door betrokkene ingeschakelde IFRS-deskundigen niet adequaat waren om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen over de verwerking van de overnames, zodat Standaard 220.A22 niet is nageleefd. Klachtonderdeel b is daarom ten aanzien van punt 1.1 gegrond.

4.8.6. Ten aanzien van punt 1.2 stelt de Accountantskamer vast dat op de beoordeling van de overnames IFRS 3 van toepassing is. In IFRS 3.6 is bepaald dat voor elke bedrijfscombinatie een van de bij de bedrijfscombinatie betrokken entiteiten moet worden geïdentificeerd als de overnemende partij. Uit IFRS 3.7 volgt dat bij het identificeren van de overnemende partij de leidraden in IFRS 10 moeten worden toegepast en als uit de toepassing hiervan niet duidelijk blijkt welke van de bij de bedrijfscombinatie betrokken entiteiten de overnemende partij is, rekening moet worden gehouden met de factoren in de alinea's B14 tot en met B18 van IFRS 3.

4.8.7. De Accountantskamer stelt vast dat de overwegingen ten aanzien van de overname van de "[NV1] groep bedrijven" en van [bedrijfsnaam1] en [bedrijfsnaam2] door [NV2] zijn vastgelegd in twee memoranda, beide gedateerd 26 maart 2018 en opgesteld door [NV1], die zijn opgenomen in het controledossier. In deze memo's is geconcludeerd dat [NV2] conform IFRS 3 de overnemende partij is.

4.8.8. De Accountantskamer stelt vast dat in de koopovereenkomst van de "[NV1] groep bedrijven" onder meer is vermeld dat [C] 2.000.000 aandelen in [NV1] zal ontvangen en dat hij 942.857 aandelen kan verkrijgen uit een converteerbare obligatielening van € 3.300.000. Voorts is overeengekomen dat [C] [bedrijfsnaam1] en [bedrijfsnaam2] verkoopt voor € 5.000.000 en dat deze koopprijs zal worden voldaan in aandelen tegen een zodanige koers dat de verkoper na de verkoop ten minste 60% van de aandelen [NV1] zal houden. In de jaarrekening 2017 van [NV1] is aangegeven dat [C] ultimo 2017 een belang heeft van 45,97%. Uit het in 4.8.8. genoemde memo overname [bedrijfsnaam1] en [bedrijfsnaam2] blijkt dat ultimo 2017 1.447.825 aandelen aan [C] zijn overgedragen en dat 552.175 aandelen nog moeten worden uitgegeven om de gehele koopsom te voldoen.

De Accountantskamer is van oordeel dat betrokkene bij de identificatie van de overnemende partij te veel is afgegaan op informatie die afkomstig is van [NV1], de contractuele bepaling over het te verkrijgen belang van [C] onvoldoende heeft overwogen, evenals de betekenis van de ultimo 2017 nog niet geleverde aantallen aandelen en de invloed van de mogelijk uit conversie te verkrijgen aandelen, en dat op dit punt onvoldoende aanvullende controlewerkzaamheden zijn verricht. Klachtonderdeel b is daarom ten aanzien van punt 1.2. gegrond.

De vergoeding voor de overnames

4.9.1. In de jaarrekening 2017 van [NV1] is vermeld dat de reële waarde van de vergoeding van de overname van de "[NV1] groep bedrijven", inclusief het bedrijfspand, € 12.700.000 bedraagt en dat dit bedrag als volgt is samengesteld:

- € 5.000.000; 2.000.000 aandelen [NV1] met een uitgiftekoers van € 2,50 per aandeel;

Daarnaast is in de jaarrekening vermeld dat vorderingen van “[NV1] groep bedrijven” op [C], ten bedrage van € 2.800.000, bij de overname zijn omgezet in intercompanyverhoudingen met [NV1].

4.9.2. Betrokkene heeft kennisgenomen van een aantal door [NV1] opgestelde documenten, zoals het “memo overname [NV1] groep bedrijven”, het “memo convertibles notes waardering”, de “letter of intent”. Ook van de overeenkomst tot koop van de aandelen, de overeenkomst tot uitgifte van converteerbare obligatieleningen, de niet gecontroleerde jaarrekening 2016 van [BV1] en door [NV1] verstrekte specificaties. Betrokkene heeft geconcludeerd dat de vergoeding voor de overname voldoende is vastgesteld.

4.9.3. De Accountantskamer is van oordeel dat de documenten waar betrokkene zijn oordeel voor wat betreft de vergoeding voor de overnames op heeft gebaseerd, onvoldoende controle-informatie verschaffen. Zo is de in het controledossier opgenomen overeenkomst inzake de converteerbare obligatielening niet door [C] ondertekend. Ook blijkt uit deze stukken niet dat de aandelen daadwerkelijk op 2 januari 2017 zijn geleverd. Er zijn geen werkzaamheden uitgevoerd om vast te stellen dat de vergoeding in geld daadwerkelijk is betaald. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat betrokkene voor wat betreft de vergoeding voor de overnames in strijd met Standaard 500.6 in onvoldoende mate geschikte controle-informatie heeft verkregen.

4.9.4. Voor wat betreft de vergoeding voor de overname van [bedrijfsnaam2] en van [bedrijfsnaam1] geldt dat betrokkene heeft kennisgenomen van het door [NV1] opgestelde “memo overname [bedrijfsnaam1], [bedrijfsnaam2]”, een “letter of intent”, een koopovereenkomst, notariële aktes met betrekking tot geldlening en levering van aandelen [bedrijfsnaam2] en [bedrijfsnaam1] aan [NV1]. Betrokkene heeft geconcludeerd dat de vergoeding voor deze overnames voldoende is vastgesteld.

4.9.5. De Accountantskamer is van oordeel dat de documenten waar betrokkene zijn oordeel voor wat betreft de vergoeding voor de overnames van [bedrijfsnaam2] en van [bedrijfsnaam1] op gebaseerd heeft, onvoldoende controle-informatie verschaffen. Niet gebleken is dat in aanvulling op het kennis nemen van de door [NV1] aangeleverde documenten nog aanvullende controlewerkzaamheden hebben plaatsgevonden met betrekking tot de vergoeding voor deze overnames. Zo heeft [C] ultimo 2017 geen 60% van de aandelen verworven maar 45,97% wat een afwijking is van de koopovereenkomst waaraan betrokkene ten onrechte geen aandacht heeft besteed. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat betrokkene voor wat betreft de vergoeding voor de overnames in strijd met Standaard 500.6 in onvoldoende mate geschikte controle-informatie heeft verkregen.

4.9.6. Klachtonderdeel b is daarom ten aanzien van onderdeel 2 gegrond.
De verworven activa en overgenomen verplichtingen van [bedrijfsnaam2] en [bedrijfsnaam1]

4.10.1. De Accountantskamer stelt vast dat de klacht voor wat betreft het eerste onderwerp waarover in het kader van dit klachtonderdeel geklaagd wordt, betrekking heeft op twee punten die zijn verwoord in het klaagschrift. In deze punten wordt betrokkene verweten dat hij onvoldoende werkzaamheden heeft uitgevoerd op de bij de overname geïdentificeerde :

3.1. immateriële vaste activa van € 3.800.000;

3.2. materiële vaste activa van € 2.550.000.

4.10.2. Ten aanzien van punt 3.1. stelt de Accountantskamer vast dat betrokkene heeft kennisgenomen van een aantal door [NV1] opgestelde documenten en dat hij gebruik heeft gemaakt van een door hem ingeschakelde deskundige, de externe

registervaluator [waarderingsbedrijf1]. [waarderingsbedrijf1] heeft een memorandum van bevindingen, gedateerd 24 april 2018, opgesteld en aan betrokkene doen toekomen. In hoofdstuk 3 van dit memorandum ("scope van de opdracht en verrichte werkzaamheden") is voor zover hier van belang het volgende vermeld:

Onze opdracht voor het verkrijgen van zekerheid over de fair value van de goodwill bestaat uit het toetsen van de door de vennootschap opgestelde impairment analyse op basis van de DCF waardering van de vennootschap per 31 december 2017. De waarderingsrichtlijnen voor goodwill zijn vastgelegd in IAS 36. (...)

De bedragen die als basis dienen voor de waarderungen beschouwen wij als gegevens die aangesloten dienen te worden door het accountantsteam van [accountantskantoor2]. Het vaststellen van de juistheid van deze bedragen valt dus buiten deze beoordeling.

In de conclusie ten aanzien van de toegepaste waarderingsmethode fair value van de goodwill in het memorandum is voor zover hier van belang het volgende vermeld:

[NV1] komt op basis van haar berekeningen uit op een bedrijfswaarde voor het segment Energie van € 16.500.000 en een overwaarde (headroom) van € 9.300.000 per ultimo 2017. De bedrijfswaarde voor het segment Agrarische software bedraagt volgens [NV1]

€ 11.300.000 en een overwaarde (headroom) van € 3.400.000 per ultimo 2017.

De aanpassing die wij voor het segment Energie naar aanleiding van de controle voorstellen komt uit op een waardedaling van ongeveer € 3.300.000. Voor het segment Agrarische software is de neerwaartse aanpassing circa € 2.600.000.

Aangezien de headroom van de segmenten respectievelijk € 9.300.000 (Energie) en € 3.400.000 (Agrarische software) zijn, leiden deze aanpassingen niet tot een impairment van de goodwillbedragen zoals opgenomen. (...)

De conclusie dat de aanpassingen niet leiden tot een impairment van de goodwillbedragen is gebaseerd op het feit dat de begrotingen zoals gehanteerd voor de waardeberekeningen juist zijn opgesteld. In onderdeel C van dit hoofdstuk hebben we aangegeven dat deze uitgangspunten nader onderzocht en gechallenged dienen te worden. De verantwoordelijkheid hiervoor ligt bij het audit team [accountantskantoor4].

In de conclusie ten aanzien van de toegepaste waarderingsmethode voor de waardering van het klantenbestand is in het memorandum het volgende vermeld:

Wij concluderen dat de uitkomst van de waarde van het [BV1] klantenbestand correct is, op basis van de gehanteerde uitgangspunten en cijfers. De opgegeven begroting en uitgangspunten die als basis dienen voor de waardering hebben wij niet op juistheid gecontroleerd. De verantwoordelijkheid voor de controle op de juistheid van deze gegevens ligt bij het controleteam van [accountantskantoor2].

4.10.3. Zoals meermalen is aangegeven in het memorandum van 24 april 2018 zijn de gegevens waarvan is uitgegaan door [waarderingsbedrijf1] niet op juistheid gecontroleerd. Deze gegevens zijn afkomstig van [NV1]. Indien betrokkene het memorandum van [waarderingsbedrijf1] had willen gebruiken als controle-informatie, dan hadden de gegevens waarvan voor dit memorandum gebruik is gemaakt gecontroleerd moeten worden. Niet gebleken is dat een dergelijke controle is uitgevoerd. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat betrokkene voor wat betreft de bij de overname geïdentificeerde immateriële vaste activa in strijd met Standaard 500.6 in onvoldoende mate geschikte controle-informatie heeft verkregen. Klachtonderdeel b is daarom ten aanzien van punt 3.1 gegrond.

4.10.4. Ten aanzien van punt 3.2. overweegt de Accountantskamer dat in het klaagschrift de waarde van het bedrijfspand van [NV1], dat gewaardeerd is op €

2.000.000 en de overige materiële vaste activa, die gewaardeerd zijn op € 550.000, zijn genoemd als onderdelen waarop dit punt betrekking heeft.

4.10.5. Voor wat betreft de waardering van het bedrijfspand van [NV1] heeft betrokkene, voor zover hier van belang, kennisgenomen van twee rapporten van een door [NV1] ingeschakelde taxateur, van een door [NV1] verstrekte WOZ-rapportage, een kadastraal bericht en de niet gecontroleerde jaarrekeningen 2016 van “[NV1] groep bedrijven”.

4.10.6. De Accountantskamer is van oordeel dat de werkzaamheden die verricht zijn met het oog op de waardering van het bedrijfspand onvoldoende zijn. Zo heeft betrokkene bijvoorbeeld geen onderzoek gedaan naar het verschil tussen de in de taxatierapporten vermelde waarde van € 2.000.000 en de waarde van € 1.200.000 zoals vermeld in de WOZ-rapportage en in de koopovereenkomst van “[NV1] groep bedrijven”. Het had, zeker gezien dit grote waardeverschil, op de weg van betrokkene gelegen om hier nader onderzoek naar te doen. De enkel stelling dat aankooprijzen van panden op basis van afspraken tussen een koper en een verkoper wel vaker afwijken van de marktwaarde is onvoldoende om, gezien het grote verschil tussen beide waarden, aan te nemen dat de waarde van het bedrijfspand voldoende vaststond. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat betrokkene voor wat betreft de bij de waarde van het bedrijfspand van [NV1] in strijd met Standaard 500.6 in onvoldoende mate geschikte controle-informatie heeft verkregen.

4.10.7. Voor wat betreft de waardering van de overige materiële activa geldt dat deze vooral betrekking hebben op huurdersbelangen (zonnepanelen en kleine interne verbouwingen) en op inventaris (kantoormeubilair en bedrijfswagens).

4.10.8. De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene op het punt van de waardering van de overige materiële activa geen aantoonbare werkzaamheden heeft verricht. De stelling van betrokkene dat controlewerkzaamheden zijn verricht is niet onderbouwd. Dat betrokkene hier geen risico heeft onderkend, doet er niet aan af dat dit op grond van Standaard 330.18 wel had moeten. De Accountantskamer is daarom van oordeel dat betrokkene voor wat betreft de bij de waarde van de overige materiële activa in strijd met Standaard 500.6 in onvoldoende mate geschikte controle-informatie heeft verkregen.

4.10.9. Klachtonderdeel b is daarom gelet op het voorgaande ook voor wat betreft punt 3.2 gegrond.

Bijzondere waardeverminderingen goodwill en presentatie

4.11.1. Klaagster heeft ter onderbouwing van dit klachtonderdeel meerdere punten naar voren gebracht. Betrokkene heeft deze punten weersproken en heeft benadrukt dat in overeenstemming met IAS 36 een goodwill impairment test is uitgevoerd. Betrokkene heeft hierbij [waarderingsbedrijf1], als waarderingsspecialist, betrokken. De uitkomsten van de door [waarderingsbedrijf1] gemaakte impairment analyse lieten een significant bedrag aan headroom zien. In de jaarrekening is per abuis een foute toelichting opgenomen, maar deze heeft geen impact gehad op de inhoudelijke werkzaamheden die zijn uitgevoerd.

4.11.2. De Accountantskamer stelt vast dat betrokkene weliswaar een aantal punten die klagster naar voren heeft gebracht heeft weersproken, maar uit de overgelegde stukken blijkt niet dat voldoende inzicht is verkregen in de vooronderstellingen die ten grondslag liggen aan de overwegingen van [waarderingsbedrijf1] waarop betrokkene zich in belangrijke mate heeft gebaseerd. Ook is niet duidelijk waarom betrokkene de ambitieuze groeiveronderstellingen voor 2018 en 2019, met significante positieve gevolgen voor de EBITDA, heeft geaccepteerd, te minder gezien de magere

resultaten in 2017. In zoverre heeft betrokkene in strijd met Standaard 500.6 in onvoldoende mate geschikte controle-informatie heeft verkregen.

4.11.3. Klachtonderdeel b is daarom ten aanzien van onderdeel 4 gegrond.

4.12. De conclusie van al het voorgaande is dat betrokkene bij de controle van de jaarrekening 2017 van [NV1] voor wat betreft de onderdelen omzet en goodwill onvoldoende en geschikte controle-informatie heeft verkregen. De klacht is op beide onderdelen gegrond.

5. De maatregel

5.1. Omdat de klacht gegrond is, kan een tuchtrechtelijke maatregel worden opgelegd. De maatregel van tijdelijke doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers voor de duur van drie maanden acht de Accountantskamer passend en geboden. Daarbij is in aanmerking genomen dat betrokkene bij een wettelijke controle met een potentieel grote groep belanghebbenden, onvoldoende professioneel-kritisch is geweest en dat hij tekortgeschoten is in het verkrijgen van voldoende geschikte controle-informatie. Dat betrokkene regelmatig de onafhankelijke kwaliteitsbeoordelaar heeft geraadpleegd en dat sprake was van druk vanuit de accountantsorganisatie om de controle vlot af te ronden excuseert in dit verband niet. Betrokkene droeg als externe accountant de verantwoordelijkheid voor de deugdelijkheid van de wettelijke controle. Betrokkene heeft gehandeld in strijd met het fundamentele beginsel van vakbekwaamheid en zorgvuldigheid. De Accountantskamer heeft geconstateerd dat betrokkene ter zitting op veel relevante vragen geen antwoord heeft kunnen geven. Ook vraagt de Accountantskamer zich af of betrokkene voldoende inzicht heeft in wat bij een controle van hem als externe accountant verlangd wordt en wat zijn verbeterpunten zijn. Dat betrokkene na afloop van de controle aanvullende werkzaamheden heeft verricht en dat naar aanleiding van deze werkzaamheden geconcludeerd is dat de goedkeurende controleverklaring bij de jaarrekening 2017 van [NV1] kan worden gehandhaafd, doet er niet aan af dat de controleverklaring aanvankelijk op ondeugdelijke gronden is afgegeven. Wel heeft de Accountantskamer rekening gehouden met de zeer lange duur van het onderzoek door klaagster en met de grote impact die dit onderzoek en de indiening van deze klacht op betrokkene hebben gehad. Ook houdt de Accountantskamer rekening met het feit dat betrokkene zich als externe accountant heeft uitgeschreven uit het register van AFM.

6. De beslissing

De Accountantskamer:

- als bedoeld in artikel 2, eerste lid onder d. Wtra, te weten die van **tijdelijke doorhaling van de inschrijving van de accountant in de registers voor de duur van drie maanden**, welke maatregel ingaat op de tweede dag volgend op de dag waarop deze beslissing onherroepelijk is geworden én de voorzitter van de Accountantskamer een last tot tenuitvoerlegging heeft uitgevaardigd en eindigt na ommekomst van de vermelde termijn;

Aldus beslist door mr. A.A.A.M. Schreuder, voorzitter, mr. C.H. de Haan en mr. A.M. van Amsterdam (rechterlijke leden) en drs. W.J. Schoonderbeek RA en Th.A. Verkade RA (accountantsleden), in aanwezigheid van mr. A. van der Weij, secretaris, en uitgesproken in het openbaar op 14 maart 2022.

secretaris
voorzitter

Deze uitspraak is aan partijen verzonden op: _____
Op grond van artikel 43 Wtra kan tegen deze uitspraak binnen 6 weken na de dag van verzending daarvan hoger beroep worden ingesteld door middel van het indienen van een beroepschrift bij het College van Beroep voor het bedrijfsleven (adres: Postbus 20021, 2500 EA Den Haag). Het beroepschrift moet de gronden van het beroep bevatten en moet zijn ondertekend.

[1] Zie voor deze eis ten aanzien van het Openbaar Ministerie als klager:
ECLI:NL:CBB:2019:26.